

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRAYAN GRAH

CONTROLES INTERNOS: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
TRANSPORTES RODOVIÁRIOS

FLORIANÓPOLIS

2011

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO – ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**CONTROLES INTERNOS: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
TRANSPORTES RODOVIÁRIOS**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Irineu Afonso Frey, Dr.

Co-orientador: Ana Claudia Morais Ramos

FLORIANÓPOLIS

2011

BRAYAN GRAH

**CONTROLES INTERNOS: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
TRANSPORTES RODOVIARIOS.**

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, à banca examinadora constituída pelo(a) professor(a) orientador(a) e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 29, Novembro de 2011.

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.

Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor: Irineu Afonso Frey, Dr.

Orientador

Professora: Ana Cláudia Moraes Ramos

Membro

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.

Membro

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus que me deu força nos momentos mais difíceis possibilitando que pudesse conquistar mais um grande passo na minha vida.

Agradeço aos meus pais Antônio e Albertina, e ao meu irmão Josué, os quais sempre me apoiaram e que regiram minha vida investindo sempre nos meus estudos para que eu pudesse ter um futuro de qualidade.

A minha namorada Lais, que foi paciente e me auxiliou em todos os momentos que necessitei ao longo da elaboração deste trabalho.

Aos professores Ana Claudia e Irineu, por todo o apoio e disponibilidade de tempo para que este trabalho pudesse ser elaborado.

A todos os professores de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, que de alguma forma contribuíram e auxiliaram no meu crescimento profissional e pessoal e de alguma forma ajudaram na elaboração deste trabalho.

Aos colegas da minha turma que participaram de cada dia desta fase da minha vida, dividindo alegrias e frustrações.

Enfim, agradeço a todos que de maneira direta ou indireta me auxiliaram na elaboração desta pesquisa.

Para se ter sucesso, é necessário amar de verdade o que se faz. Caso contrário, levando em conta apenas o lado racional, você simplesmente desiste. É o que acontece com a maioria das pessoas.

(Steve Jobs)

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Acesso ao manual de controles internos	34
Gráfico 2: Processo de auditoria interna na empresa	35
Gráfico 3: Realização de auditoria interna nos setores da empresa	35
Gráfico 4: Utilização de senhas bancárias por funcionários	38
Gráfico 5: Acompanhamento dos extratos bancários pelos proprietários	38
Gráfico 6: Pagamento em duplicidade a fornecedor	39
Gráfico 7: Pagamentos antecipados a fornecedores.....	40
Gráfico 8: Conferência de adiantamentos a fornecedores	40
Gráfico 9: Controle dos créditos incobráveis pelos proprietários da empresa.....	41
Gráfico 10: Acompanhamento diário das cargas.....	43
Gráfico 11: Acompanhamento diário das cargas.....	43
Gráfico 12: Desembolso devido a avaria da carga.....	44
Gráfico 13: Fiscalização da carga e descarga por um funcionário	44
Gráfico 14: Compras realizadas pelo setor de compras.....	45
Gráfico 15: Despesas enviadas ao financeiro sem o visto do setor de compras.....	45

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Opções para preenchimento do questionário.....	15
Quadro 2: Diferença entre auditoria externa e auditoria interna.....	20
Quadro 3: Acompanhamento dos controles internos da empresa.....	35
Quadro 4: Visão dos funcionários sobre os controles internos	36
Quadro 5: Abordagem sobre a conta caixa	37
Quadro 6: Abordagem sobre os pagamentos efetuados pela empresa	39
Quadro 7: Abordagem sobre o setor de contas a receber da empresa.....	41
Quadro 8: Controle de clientes da empresa.....	42
Quadro 9: Controle sobre as despesas com veículos	45

RESUMO

GRAH, Brayan. **Controles internos:** Estudo de Caso em uma empresa de Transportes Rodoviários de Cargas. 2011, 55 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

Os controles internos são ferramentas que visam proteger os ativos e auxiliam na gestão das atividades operacionais da empresa. Este estudo teve como objetivo identificar os controles internos existentes dentro de uma empresa familiar de transportes rodoviários de cargas situada na grande Florianópolis e verificar se os mesmos são de conhecimento dos funcionários. Foi realizado um estudo de caso através de uma pesquisa descritiva. A abordagem metodológica utilizada foi pesquisa qualitativa que visa relatar a importância de cada dado obtido transformando-o em informação. A fonte de dados foi um questionário fechado aplicado aos proprietários e gerentes da empresa. Na fundamentação teórica foram abordados temas relacionados à auditoria interna e controles internos. Após a apresentação da empresa foram demonstrados os resultados obtidos com a pesquisa. Com isto foi verificado que os controles internos da organização apresentam algumas falhas, que os colaboradores não estão cumprindo alguns controles existentes e foram indicados novos controles com o intuito de melhorar o desempenho operacional da empresa.

PALAVRAS CHAVES: Auditoria Interna, Controle Interno, Transporte Rodoviário de Carga.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1	TEMA E PROBLEMA	10
1.2	OBJETIVOS	12
1.2.1	Objetivo geral	12
1.2.2	Objetivos específicos:	12
1.3	JUSTIFICATIVA	12
1.4	METODOLOGIA DE PESQUISA	13
1.5	DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	15
1.6	ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1	AUDITORIA CONTÁBIL	17
2.1.1	Tipos de auditoria	19
2.1.2	Auditoria interna	21
2.2	CONTROLE INTERNO	22
2.2.1	Classificação dos controles internos	23
2.2.2	Levantamento do controle interno	25
2.2.3	Avaliação do controle interno	25
2.2.4	Princípios do controle interno	26
2.2.5	Limitações do controle interno	30
2.2.6	Fases do controle interno	31
3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	33
3.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	33
3.2	CONTROLES INTERNOS no setor ADMINISTRATIVO	34
3.3	COTROLES INTENOS NO SETOR FINANCEIRO	36
3.4	CONTROLES INTERNOS NO SETOR OPERACIONAL	43
3.5	ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS	46
4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES DE FUTUROS TRABALHOS	49
4.1	CONCLUSÕES	49
4.2	SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS	50
	REFERÊNCIAS	51
	APÊNDICE	53

1 INTRODUÇÃO

Com o crescimento do mercado e da competitividade entre as empresas, torna-se cada vez mais importante a redução de custos e aplicação correta dos recursos disponíveis em caixa. Para conseguir alcançar estes objetivos, os gestores estão se baseando em sistemas de controles internos para administrar a sua empresa. Para Jacques (2008, p.11)

o sistema de controle interno pode ser descrito como o conjunto de processos, funções, procedimentos e atribuições relacionados com a estrutura material e de recursos humanos, que é concebido para o alcance dos objetivos traçados pela organização.

Então, sistema de controles internos é um conjunto de procedimentos pré-elaborado pelos gestores, com o intuito de realizar as atividades da empresa com a maior eficiência e incorrendo o menor custo possível.

Estes controles são elaborados a fim de que a empresa delimite todos os procedimentos operacionais, para não incorrer custos desnecessários e para guardar seus ativos, visando sempre o crescimento da empresa e sua continuidade.

Os controles internos devem ser elaborados com o intuito de atingir todos os setores e níveis hierárquicos da organização. Segundo Bordin e Saraiva (2005, p. 13) “todos os colaboradores da empresa precisam ter o conhecimento dos conceitos e objetivos de controle internos propostos pela empresa, adequando suas atividades em conformidade com estes”.

Torna-se então essencial para o funcionamento dos controles internos, a participação efetiva de todos os funcionários da organização, respeitando e se adaptando aos padrões estabelecidos pela administração a fim de adquirir os resultados esperados pela direção.

1.1 TEMA E PROBLEMA

No mercado brasileiro, a grande maioria das empresas é de pequeno porte, muitas destas sendo empresas familiares. No conceito de Donnelley (1976, p. 4 apud GRZYBOVSKI at TEDESCO, 1998, p. 12), “empresa familiar é aquela que se identifica com uma família há pelo menos duas gerações e quando essa ligação resulta numa influência recíproca na política geral da empresa

e nos interesses e objetivos da família”. Portanto empresas familiares são empresas que os sócios, além de ter o laço empresarial, têm também o laço familiar.

Algumas empresas familiares vêm crescendo juntamente com o mercado, porém de maneira descontrolada. Com isso algumas vezes descuidam de uma das partes mais importantes para o crescimento sustentável, o controle interno. O exercício de um adequado controle sobre todas as áreas é importante para que os resultados financeiros sejam atingidos. Mesmo não tendo conhecimento, todo gestor elabora sua maneira de controle interno. Algumas vezes esse controle até funciona corretamente, principalmente quando a empresa é pequena. Porém quando a empresa tem uma parcela significativa de mercado é indicado que se utilize de métodos que obedeçam aos princípios de controles internos. Um sistema de contabilidade que esteja apoiado em um controle interno ineficiente pode gerar decisões equivocadas na administração da empresa, uma vez que os relatórios gerados exibem informações incorretas.

O setor de transporte rodoviário de carga vem sofrendo um aumento significativo em termos de competitividade, o que se deve principalmente ao incentivo do governo para a aquisição de novos equipamentos, tanto para as empresas sólidas no mercado, como para profissionais autônomos. Os profissionais autônomos, em virtude de apresentarem uma menor estrutura, podem oferecer o serviço por um preço menor. Como resultado disto, os valores praticados para o frete vem decrescendo quando comparados a outros serviços no mesmo período, gerando uma redução de lucro praticado pelas empresas transportadoras. Torna-se um diferencial para a empresa um controle interno eficiente, pois assim evitam-se custos desnecessários aumentando sua parcela de lucro.

Na elaboração deste trabalho é realizado um estudo de caso dos controles internos em uma empresa de transportes rodoviários. A empresa estudada é classificada como empresa familiar, pois sua gestão é efetuada por membros de uma mesma família. Ela apresenta controles internos elaborados por seus gestores, sendo assim, com estes controles está buscando evitar custos desnecessários para o funcionamento da empresa e tentando se fortalecer no mercado. Estes controles internos foram elaborados pelos gestores através conversas com empresários de vários ramos de atuação no mercado, sendo assim, não foram elaborados exclusivamente para a empresa estudada.

Diante do cenário apresentado, surge a seguinte pergunta de pesquisa: **Os controles internos existentes em uma empresa de transportes são de conhecimento de seus funcionários?**

1.2 OBJETIVOS

A partir da indagação apresentada, foram definidos o objetivo geral e os objetivos específicos desta pesquisa.

1.2.1 Objetivo geral

Analisar os controles internos de uma empresa familiar de transporte rodoviário de cargas.

1.2.2 Objetivos específicos:

- Identificar a abrangência dos controles internos da empresa.
- Verificar se os controles internos da empresa são seguidos pelos funcionários da empresa.
- Sugerir a implantação de novos controles internos.

1.3 JUSTIFICATIVA

A competitividade entre as empresa está cada vez maior no Brasil no início do século XXI. Para que uma organização se mantenha no mercado e consiga crescer com esta competitividade, é necessário que ela busque a eficácia operacional.

Os controles internos visam evitar os erros cometidos por falta de conhecimento dos colaboradores e evitar as fraudes ocasionadas pela falta de fiscalização das atividades administrativas da empresa.

Jacques (2008, p. 5) expõe que “a qualidade dos negócios está relacionada com a forma como são conduzidos e, principalmente, em como estão sendo controlados”. Nota-se então, que para uma empresa manter-se no mercado e conseguir crescer de forma sustentável, deve instaurar um sistema de controle eficiente.

A implantação do controle interno na empresa se dá pela necessidade de que os objetivos da empresa sejam atingidos, seguindo um planejamento pré-elaborado pelos gestores, sendo possível assim que os gestores consigam acompanhar todo o processo operacional da organização.

O tema escolhido deve-se principalmente à importância que o controle interno está assumindo no processo de gestão das empresas. Estes controles visam desde o acompanhamento do processo operacional da empresa, com o intuito de minimizar as falhas operacionais, até a fase de planejamento em longo prazo das metas da organização.

Foi verificado que a bibliografia disponível sobre empresas de transportes é mais voltada para a contabilidade gerencial na logística, sendo que o conteúdo que aborda os controles internos para as empresas de transportes ainda é pouco abordado.

Devido à importância do tema, justifica-se a elaboração deste trabalho, a fim de contribuir com este ramo que é de fundamental importância na economia mundial.

1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA

Para a elaboração do trabalho em questão, foi realizada uma pesquisa com o objetivo de descobrir a real situação atual da empresa estudada. Para Marconi e Lakatos (1996, p. 15) “a pesquisa é um procedimento formal com método de pensamento reflexivo, que requer um trabalho científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para se descobrir verdades parciais”.

Esta monografia utilizou-se de método de pesquisa descritiva para chegar ao seu resultado. Segundo Gil (1999) a pesquisa descritiva “tem como objetivo primordial a descrição de determinadas características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”. Será realizada nesta pesquisa uma descrição das características da empresa. Estas características serão obtidas através das informações cedidas pelos colaboradores da empresa estudada.

O método de pesquisa utilizado nesse trabalho foi estudo de caso. Segundo Beuren et al (2006, p. 84)

a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferível pelos pesquisadores que desejam aprofundar seu conhecimento a respeito de determinado caso específico.

A abordagem de metodologia aplicada foi pesquisa qualitativa. De acordo com Beuren et al (2006, p. 92)

na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último.

Nota-se que a pesquisa qualitativa busca gerar informações mais profundas do tema que está sendo estudado, trazendo assim não apenas números, mais sim informações para a realização da análise.

Este trabalho busca realizar um estudo de caso em uma empresa de transporte rodoviário localizada na região da grande Florianópolis. O estudo foi realizado através de dados fornecidos pela própria empresa buscando identificar seus controles internos, verificando se os mesmos são de conhecimento de seus colaboradores e analisando a necessidade da implantação de novos controles internos. A coleta de dados foi efetuada através de questionário fechado, sendo o mesmo enviado aos gestores da empresa. Foi escolhida esta empresa para o estudo devido à facilidade na coleta dos dados necessários para a elaboração do trabalho e pelo desejo de contribuir para o crescimento em longo prazo da organização.

O questionário foi aplicado com 06 funcionários da empresa sendo: com os três proprietários da empresa, que são responsáveis pelo setor comercial da empresa, com o gerente financeiro, que é responsável pelo setor de contas a pagar e pelo setor de contas a receber, com o gerente de frota, que é responsável pela manutenção da frota e com o gerente de gestão de pessoal, que é responsável pela contratação dos funcionários e pelo treinamento dos mesmos.

Foi entregue para os entrevistados o Quadro 1 que detém as informações necessárias para o preenchimento do questionário.

Para responder o questionário proposto considere as seguintes opções:	
1	Muito Pequeno ou Nunca
2	Pequeno ou Raramente
3	Regular
4	Alto ou Frequentemente
5	Muito Alto ou Sempre

Quadro 1: Opções para preenchimento do questionário.
 Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi aplicado um questionário com cinco opções de resposta com o intuito de dar uma maior margem de interpretação tanto por parte do funcionário quanto por parte do pesquisador. Após os gestores responderem este questionário, foi montada uma tabela contendo a soma de respostas por opção conforme APÊNDICE. A partir desta tabela, foram analisados os resultados obtidos.

O primeiro passo do trabalho foi verificar a abrangência que os controles internos existentes atingiam na empresa estudada. Após verificar os controles internos existentes, foi verificado se os mesmos estavam sendo seguidos pelos colaboradores da entidade. Após a verificação dos controles e de sua funcionalidade, foram indicados novos controles internos para serem implantados na organização.

1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa se limita a analisar a empresa estudada usando como base os dados fornecidos no ano de 2011. Os dados foram obtidos através de questionário enviado aos funcionários, tendo então que realizar um teste de observância para comprovação dos mesmos.

1.6 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

O trabalho apresentado é segmentado em quatro capítulos. O primeiro capítulo apresenta uma introdução ao trabalho, o tema e o problema abordado, os objetivos gerais e específicos, a justificativa, a metodologia da pesquisa, a delimitação da pesquisa e organização da pesquisa.

O segundo capítulo foi destinado a tratar da fundamentação teórica utilizada para a elaboração do trabalho. Neste capítulo foram abordados conteúdos referente à auditoria, auditoria interna e controle interno.

O terceiro capítulo apresenta o estudo de caso realizado, demonstrando os resultados obtidos com a aplicação do questionário. Neste capítulo também foram apontadas algumas sugestões de novos controles a serem instaurados.

O quarto capítulo apresenta as conclusões e sugestões para futuras pesquisas na área abordada.

O penúltimo capítulo apresenta as referências utilizadas para realização da pesquisa. No último capítulo é apresentado o apêndice do trabalho onde está exposto o resultado do questionário enviado para a empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta a fundamentação teórica necessária para a elaboração do trabalho. É conceituado neste capítulo a auditoria contábil e o controle interno além de apontar também os tipos de controle interno, os seus princípios e as fases deste tipo de controle.

2.1 AUDITORIA CONTÁBIL

A auditoria contábil surgiu com o objetivo de dar credibilidade às demonstrações financeiras emitidas pelas empresas. Segundo Jund (2003, p. 8) “[...] a auditoria tradicionalmente realizada tem por objetivo determinar se as informações contidas nas demonstrações e registros contábeis de uma empresa são fidedignas e merecem credibilidade”.

Já para Attie (2010, p 11) o objetivo da realização da auditoria

é expressar uma opinião sobre a propriedade das demonstrações financeiras, e assegurar que elas representam adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e a origem e aplicações de recursos correspondentes aos períodos do exame.

A auditoria consiste na realização de testes e procedimentos que comprovem que as informações contidas nas demonstrações contábeis estão de acordo com a realidade da empresa. Segundo Jund (2003, p. 8):

a auditoria das demonstrações financeiras destina-se ao exame e à avaliação dos componentes dessas demonstrações, no que se concerne à adequação dos registros e procedimentos contábeis, sistemática dos controles internos, observância de normas, regulamentos e padrões aplicáveis, bem como à aplicação dos princípios fundamentais da contabilidade.

O profissional responsável pelo procedimento de auditoria é denominado auditor. O auditor é responsável por avaliar as demonstrações contábeis e emitir sua opinião sobre a veracidade destas demonstrações. Segundo Almeida (2003, p. 26) “o profissional que entende de contabilidade é o contador; portanto o auditor externo teria de ser um contador”.

O relatório o qual traz a opinião do profissional contábil quanto às demonstrações financeiras da entidade auditada é o parecer. Para Almeida (2003, p. 474) “o parecer representa o produto final do trabalho do auditor”.

Já para Attie (2010, p. 74) “a emissão do parecer reflete o entendimento do auditor acerca dos dados em exame, de uma forma padrão e resumida que dê, aos leitores em geral, uma noção exata dos trabalhos que realizou e o que concluiu”.

Parecer é então, a forma em que o profissional contábil responsável pela elaboração de auditoria tem de divulgar o resultado obtido do trabalho o qual elaborou, emitindo a sua opinião, sempre se baseando na documentação cedida pela empresa à qual prestou o trabalho.

Para que a auditoria seja efetuada de maneira correta e que seu resultado seja confiável, o auditor deve seguir as normas relativas à sua função. Segundo Attie (2010, p 12) “a profissão de auditoria exige assim a obediência aos princípios éticos profissionais que fundamentalmente se apóiam em independência, integridade eficiência e confidencialidade”.

Quanto à independência, o auditor não pode ter qualquer vínculo com a empresa que será auditada. Ele não pode deixar que qualquer fator externo venha a mudar o seu parecer. Para Attie (2010, p. 13) “a independência necessita orientar o trabalho do auditor no sentido da verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações”.

Se a independência na auditoria não for respeitada, o relatório de auditoria não será confiável, sendo assim, a informação contábil exposta nos balanços financeiros não será confiável o bastante ao ponto de servir de parâmetro para a tomada de decisão dos usuários externos e internos da informação.

No que tange a integridade da auditoria, a mesma deve ser seguida a fim de gerar um parecer confiável. O auditor não poderá deixar de apresentar nenhum fato relevante na elaboração de seu parecer. Este deve sempre apresentar todos os erros encontrados com o intuito de gerar um relatório completo e correto. Com isso o auditor deve sempre reunir o maior número de evidências possível para demonstrar a base para a sua opinião e sempre relatar qualquer desvio importante realizado pela empresa auditada (ATTIE, 2010).

Já a eficiência trata que o auditor contratado é responsável por todo o exame de auditoria e pelo parecer a ser divulgado no final do trabalho. Se emitir algum parecer que não tenha o embasamento necessário para a opinião emitida, poderá ser responsabilizado e ter seu registro cancelado junto à Comissão de Valores Mobiliários (CVM) (CVM 308/99).

A documentação tomada como base para a elaboração do parecer do auditor deve ser guardada pelo prazo de cinco anos a partir da data de emissão do seu parecer, a fim de comprovar o embasamento da opinião do auditor perante futuros questionamentos ou fiscalização do órgão responsável (CREPALDI, 2004).

A confidencialidade da auditoria trata das informações obtidas pelo auditor no momento da execução do seu trabalho. Como o auditor tem acesso a todas as informações da empresa, ele fica sabendo de muitas estratégias da tomada de decisão e de rotinas operacionais da empresa. Essas informações adquiridas, não poderão ser usadas para nenhum outro trabalho a não ser para o qual foi contratado. Segundo Attie (2010, p. 14), “informações sobre o trabalho realizado pelo auditor somente poderão ser dadas a terceiros se houver determinação legal, como por autorização judicial ou formalmente expressa pela empresa auditada”.

Já para Pagliato (2007, p. 47)

o auditor deve respeitar e assegurar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o trabalho, não as divulgando, sob qualquer circunstância, para terceiros sem autorização expressa da entidade auditada, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo.

O auditor deve sempre ser ético na elaboração de seu trabalho de auditoria, se baseando em documentos hábeis para emitir seu parecer e arquivando esta documentação pelo prazo de cinco anos. Nota-se que o descumprimento pelo auditor dos princípios básicos de auditoria supracitados poderá acarretar a ele o cancelado de seu registro de auditor junto à CVM.

2.1.1 Tipos de auditoria

Na execução do exame de auditoria as empresas podem optar por maneiras diferentes de realização destes exames, dependendo da sua necessidade. Para a realização destes exames podem ser citados dois principais tipos de auditoria, a auditoria das demonstrações financeiras e a auditoria operacional (CREPALDI, 2004).

A auditoria das demonstrações financeiras, também conhecida como auditoria externa, é realizada por um auditor externo, o qual não tem nenhum vínculo empregatício com a empresa a ser auditada. A auditoria externa é realizada ocasionalmente na empresa, sendo efetuada apenas para a confirmação da

veracidade das demonstrações contábeis emitidas pela empresa. Para Crepaldi (2004, p. 32) “poder-se-ia definir a auditoria das demonstrações financeiras como exame das mesmas, por um profissional independente, com finalidade de emitir parecer técnico sobre sua finalidade”.

Já a auditoria operacional ou de gestão, também conhecida como auditoria interna, é realizada por um funcionário da empresa. Este funcionário é contratado com o intuito de realizar a fiscalização dos controles internos da empresa e verificar se estes controles estão gerando a eficácia operacional. Para Crepaldi (2004, p. 32) “a auditoria operacional é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva, inevitavelmente, à apresentação de recomendações destinadas a melhorar e aumentar o êxito da organização”.

No Quadro 2 são apresentadas as principais diferenças entre a auditoria interna e a auditoria externa.

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
Ação e Objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório Principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Quadro 2: Diferença entre auditoria externa e auditoria interna.

Fonte: Crepaldi (2004, p. 50)

Conforme foi supracitado, a principal diferença entre a auditoria interna e a externa é a independência do auditor. Como o auditor externo não tem nenhuma ligação com o proprietário da empresa, seu parecer será visto com maior

credibilidade. Já o auditor interno é um funcionário da empresa, sendo assim, as informações são direcionadas ao desempenho da empresa, não tendo a mesma credibilidade junto aos usuários externos.

2.1.2 Auditoria interna

Devido ao crescimento das empresas, os proprietários não têm mais a capacidade de fiscalizar todos os setores da sua organização. Para manter a organização crescendo permanentemente, os gestores criam procedimentos que devem ser seguidos pelos funcionários para a otimização dos resultados da empresa.

A auditoria interna trabalha em harmonia com a administração da empresa para que estes procedimentos sejam seguidos e que os mesmos sejam eficientes. Para Ferreira (2005, p. 345) “cabe à auditoria interna verificar se os sistemas contábeis e de controles internos, estabelecido pela administração, estão funcionando conforme o previsto e se precisa ser aperfeiçoado”.

Jund (2003, p. 26) também descreve que

a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento a administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficácia e eficiência dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas, em relação às atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidas para as mesmas.

Porém a auditoria interna não é responsável apenas pela fiscalização do cumprimento dos controles internos da organização, a auditoria interna deve também analisar, segundo (JUND, 2003, p. 29):

- a adequação e eficácia dos controles;
- a integridade e confiabilidade das informações e registros;
- a integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância de políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos e sua efetiva utilização;
- eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos; dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos;
- compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Deste modo, pode-se citar que a auditoria interna é responsável pela fiscalização das operações da empresa a fim de minimizar os custos e garantir que

todas as informações, que estão sendo avaliadas pelos administradores para o auxílio na tomada de decisão, estão de acordo com a realidade da empresa.

2.2 CONTROLE INTERNO

Os controles internos de uma organização são métodos elaborados pelos administradores ou auditores internos para funcionar como ferramenta no auxílio na gestão de uma empresa. Para Almeida (2003, p 63),

o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Franco e Marra (2001, apud PEREIRA 2004) citam em sua obra que os controles internos são:

todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitem prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzem reflexos em seu patrimônio.

Verifica-se que os controles internos são ferramentas de gestão que visam aprimorar e tornar mais fácil a fiscalização dos ativos da empresa por parte dos gestores. Nota-se também, que os controles internos têm papel de auxiliar a administração a conduzir as atividades da empresa para que sejam atingidos os resultados esperados.

Já Jund (2003, p. 222) cita o conceito de controle interno segundo o *American Institute of Certified Public Accountants*– (AICPA) que discorre que

o controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados numa empresa para proteger seus ativos, verificar a exatidão operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Fica exposto que o controle interno é uma ferramenta de gestão que visa proteger o patrimônio da empresa, gerando assim informações confiáveis para que os gestores as utilizem para a tomada de decisão. Neste contexto também fica exposto que uma das funções do controle interno é a eficácia operacional, através de metas e de procedimentos a serem seguidos pelos colaboradores.

2.2.1 Classificação dos controles internos

Existem diversas maneiras de classificar o controle interno dentro de uma empresa. O controle interno pode ser classificado por sua função, forma de implantação, ao processo decisório e a natureza (JUND, 2003).

Na classificação quanto a sua função, ele pode ser preventivo, detectivos ou corretivos (JUND, 2003).

Segundo Migliavacca (2004, p. 50), “os controles de prevenção ou preventivos são aqueles que têm por finalidade prevenir a ocorrência de resultados desagradáveis, antes de o fato acontecer”. Os controles internos preventivos procuram detectar os problemas antes que os mesmos ocorram, tentando assim, diminuir sua incidência.

Os controles internos detectivos são segundo Migliavacca (2004 p. 51) “aqueles controles destinados a detectar erros e anormalidades que ocorreram durante o processamento de dados”. Estes controles internos detectam a existência um problema, porém não impedem que os mesmos ocorram.

Já os controles internos corretivos segundo Jund (2003, p. 224) “são os que auxiliam na investigação e correção das causas de exposição detectadas, pois, a atividade já ocorreu, e é impossível voltar atrás e corrigir o desempenho para levá-lo ao padrão, podendo inclusive, já ter gerado prejuízos”. O controle interno corretivo auxilia os setores a corrigir algum erro que esteja acontecendo e está gerando prejuízo à empresa. São relatórios gerados para evitar que os mesmos erros que estão trazendo prejuízo à empresa voltem a ocorrer.

Quando a forma de implantação o sistema de controle interno pode ser classificado em duas modalidades, os lógicos e os técnicos (JUND, 2003).

Os lógicos segundo Jund (2003, p. 224) “são os que podem ser implantados por pessoas ou computadores, sem qualquer mudança significativa”. Estes controles internos não exigem que sua forma de implantação seja feita apenas por pessoas ou apenas por máquinas. Qualquer forma que ele for implantado não afetará a eficácia deste controle.

Já os técnicos exigem que sejam implantados por máquinas. Segundo Jund (2003, p. 225) “são aqueles incorporados aos equipamentos de computadores para

detectar falhas eletrônicas. Nenhuma situação paralela pode ser encontrada em processamento manual”.

Os controles contábeis classificados quanto ao processo decisório são divididos em verticais e horizontais (JUND, 2003).

Os verticais respeitam a hierarquia da organização. Segundo Jund (2003, p. 225) “são aqueles que seguem a linha vertical de autoridade em um organograma”.

A classificação quanto ao processo decisório horizontal são os controles internos que passam de departamento a departamento. Segundo Jund (2003, p. 225) “são aqueles que seguem o fluxo de processamento, cortando as verticais”.

Já quanto a sua natureza os controles internos foram divididos em dois subgrupos, os controles contábeis e os controles administrativos (JUND, 2003).

Os controles contábeis são os controles que tem como objetivo controlar os ativos da empresa para que todos os dados indicados nas demonstrações contábeis sejam confiáveis, e que todos os ativos adquiridos pela empresa sejam registrados. Segundo Almeida (2003, p. 63) os controles contábeis são “o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos e produzir dados contábeis confiáveis [...]”. Pode ser citado ainda como exemplos de controles contábeis:

- sistemas de conferência, aprovação e autorização;
- segregação de função (pessoas que têm acesso aos registros contábeis não podem custodiar ativos da empresa);
- controles físicos sobre os ativos;
- auditoria interna. (ALMEIDA 2003, p. 63)

Já os controles administrativos são os controles internos que visam diminuir ao máximo os custos desnecessários para a entidade e buscam observar e prevenir para que todos os procedimentos operacionais elaborados pela administração estejam sendo cumpridos. Jund (2003, p. 226) descreve que “os controles internos administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e a obediência às políticas administrativas”.

A diferença entre os controles contábeis e administrativos se apresenta principalmente quanto a sua área de atuação. Enquanto o controle administrativo busca a eficiência no processo produtivo e no seguimento dos controles estabelecidos pela administração, o controle contábil busca registrar todas as

operações contábeis efetuadas pela empresa a fim de proteger seus ativos e gerar relatórios contábeis que demonstrem a real situação da empresa.

2.2.2 Levantamento do controle interno

O levantamento de controle interno pode ser efetuado através de questionários enviados aos funcionários da empresa ou através do acompanhamento dos procedimentos da empresa. Segundo Almeida (2006, p. 73)

as informações sobre o sistema de controle interno são obtidas das seguintes maneiras:

- leitura dos manuais internos de organização e procedimentos,
- conversa com funcionários da empresa,
- inspeção física desde o início da operação (compra, venda, pagamento, etc.) até o registro no razão geral.

O levantamento do controle interno da empresa deve ser efetuado a fim de verificar a existência de controles internos na entidade e se estes estão sendo seguidos pelos colaboradores da organização.

2.2.3 Avaliação do controle interno

A avaliação do controle interno de uma organização deve ser realizada visando o aprimoramento e qualidade dos controles internos. Segundo Almeida (2003, p 73), a avaliação do sistema de controle interno compreende:

- determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar a natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

Já segundo Crepaldi (2004, p. 261) “a avaliação dos controles internos tem como escopo principal determinar a natureza, a profundidade e a extensão dos exames finais de balanço e, como escopo secundário, sugerir o aprimoramento em relatório específico”.

É notado então que a avaliação do controle interno deve ser efetuada sempre que houver dúvida quanto à qualidade dos controles internos existentes a fim de aperfeiçoar os controles internos existentes e elaborar outros se for notada a necessidade.

2.2.4 Princípios do controle interno

Conforme foi supracitado, a administração da empresa que fica responsável pela elaboração, fiscalização e modificação, se necessários, dos controles internos da empresa. Cabe à administração da organização, verificar a ineficiência do controle interno e ajustá-lo para que ele traga benefícios para a empresa. Porém, não existe um controle interno padrão para cada tipo de organização. Segundo Jund (2003, p. 228) “não podemos definir um modelo padrão de controle, tal como manual que pudesse ser seguido”. Cada empresa tem sua particularidade, sendo assim os administradores devem modelar para sua empresa um controle interno específico.

Mesmo não existindo um padrão de controle interno, alguns princípios básicos devem ser seguidos para a implantação destes controles. Segundo Almeida (2003, p. 4) os princípios fundamentais dos controles contábeis são a responsabilidade, as rotinas internas, o acesso aos ativos, a segregação de funções, o confronto dos ativos com os registros, a amarração de sistemas, a auditoria interna, os custos do controle X benefício e as limitações do controle interno. Abaixo será abordado melhor cada princípio do controle interno.

Para que os controles internos da organização sejam bem claros e que sejam seguidos por todos os membros da empresa, algumas atribuições devem ser observadas. Segundo Almeida (2003, p. 64) “as atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização”. Para que todos os funcionários da organização tenham ciência das normas a serem seguidas, estas devem estar bem claras para que não ocorra erro por falta de conhecimento ou por alegação de que não está clara a forma de divulgação dos controles internos.

Segundo Jund (2003, p. 229) a entidade deve observar:

- existência de regime/estatuto e organograma adequados, onde a definição de autoridade e conseqüentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização;
- manuais de rotinas/procedimentos claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade.

Assim sendo, a clara e objetiva determinação e divulgação dos controles internos são importantes para que os mesmos sejam seguidos por todos colaboradores da empresa.

Para um melhor entendimento das rotinas interna da organização, Almeida (2003, p. 65) discorre que “a empresa deve definir no manual de organização todas as suas rotinas internas”.

Estas rotinas são tarefas que devem executadas por todos os colaboradores da organização. Almeida (2003, p 25) expõe que estas rotinas internas são:

- formulários internos e externos, como, por exemplo, ordem de compra e ficha de lançamento contábil;
- instruções para o preenchimento e destinação dos formulários internos e externos;
- evidências das execuções dos procedimentos internos de controle (assinaturas, carimbos, etc.);
- procedimentos internos dos diversos setores da empresa, como, por exemplo: contas a pagar, caixa, controle de faturamento e vendas.

Fica então a cargo da empresa, elaborar um modelo de formulários e rotinas a serem seguidas pelos funcionários da entidade. A empresa deve disponibilizar para todos os funcionários estes modelos e sempre que possível, instruir os funcionários para o correto uso dos mesmos.

A empresa deve adotar medidas para proteção dos ativos da empresa. É indicado que os ativos sejam protegidos através rotinas que visem evitar que pessoas não autorizadas manipulem e transportem estes ativos. Para Almeida (2003, p. 66) “a empresa deve limitar o acesso dos funcionários a seus ativos e estabelecer controles físicos sobre estes”.

Já Jund (2003, p 230) traz que “um sistema de contábil bem-estruturado, sólido e que conte com pessoal suficiente é um meio eficaz de proteger os bens da empresa”.

Se uma empresa contar com um sistema contábil eficiente, ela corre um risco menor de perder algum bem, pois todos estes ativos estão documentados e existe um responsável por cada bem.

Jund (2003, p. 230) ainda cita que “existem outros tipos de proteção que aumentarão a eficácia do controle interno, quais sejam as medidas físicas e intrínsecas de proteção”.

As medidas físicas são os controles que se utilizam de meios físicos para atingir o controle de determinado ativo. Dentre as medidas físicas de proteção podem ser citadas:

- local fechado para o caixa;
- guarda de título em cofre;
- a fabrica deve ser totalmente cercada e na saída os funcionários ou terceiros com embrulhos e carros devem ser revistados (poderiam estar levando indevidamente bens da empresa) (ALMEIDA, 2003, p. 66)

As medidas intrínsecas de proteção são medidas que visão proteger os ativos da empresa mais sem que os administradores tenham que ficar fiscalizando estes ativos. Exemplos destas medidas são:

- seguro contra incêndio;
- seguro contra lucros cessantes;
- seguro contra acidentes de trabalho;
- seguro de responsabilidade civil. (JUND, 2003, p. 230)

A principal diferença entre as medidas físicas e intrínsecas de proteção é a responsabilidade pela proteção destes ativos. Nas medidas intrínsecas, o administrador contrata um terceiro para que este fique responsável pela proteção dos ativos da empresa, já nas medidas físicas, a empresa que fica responsável pela proteção dos ativos, através de controles internos delegados aos colaboradores da entidade.

Outro princípio de controle interno é a segregação de função. A segregação de função consiste em que o mesmo funcionário não pode adquirir a função de controle do ativo e registro do mesmo.

Jund (2003, g. 229) descreve que

a estrutura de um controle interno deve prever a separação entre as funções de autorização / aprovação, de operações, execução, controle e contabilização das mesmas, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competência e atribuições em desacordo com este princípio.

Se uma pessoa obtiver duas funções, ela pode desviar um ativo da empresa e registrar esta operação como despesa, assim sendo ficaria mais fácil a realização de algum desvio ou manipulação do resultado da empresa.

Já o princípio que trata do controle dos ativos, as empresas devem realizar periodicamente comparações entre os ativos existentes na empresa com os ativos registrados na contabilidade. Segundo Almeida (2003, p. 67) “o objetivo desse procedimento é detectar desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado de ativos”. Efetuando este procedimento periodicamente, evita-se que haja desfalque de algum ativo da empresa e que só depois de um longo período seja descoberto este desfalque.

Seguindo o princípio de segregação de funções, não deve ser solicitado ao funcionário que é responsável por gerir os ativos que faça a comparação dos mesmos, já que o mesmo pode confirmar a existência de todos os ativos constantes no balanço, sem que os mesmos existissem tentando proteger sua função.

Já o princípio que trata da amarração de sistema, discorre que o sistema de controle interno deve ser elaborado para que todos os lançamentos contábeis sigam os princípios contábeis, garantindo assim a confiabilidade dos registros. Segundo Almeida (2003, p. 68) “o sistema de controle interno deve ser concebido de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência”.

Para garantir que estes fatos serão seguidos, é necessário que a empresa tenha um contador experiente que conheça os procedimentos da empresa para que o mesmo faça a conferência dos lançamentos contábeis. É necessário também que a empresa tome medidas para que um setor da empresa controle o outro. É necessário que haja a segregação de funções. A pessoa que lança a entrada do material no estoque não pode ser a mesma que faz o pagamento, ou a pessoa que faz a requisição não pode ser a mesma que autoriza a compra. Se estas medidas forem seguidas, evitam-se as compras desnecessárias e o pagamento de mercadorias sem a autorização dos gestores.

Outro princípio a ser notado pelos administradores é a auditoria interna. Para garantir que os controles internos da empresa estão sendo seguidos, é necessário a formação de um setor que seja responsável por fiscalizar o cumprimento das normas estipuladas. Para Almeida (2003, p. 70) “não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema”.

O setor responsável por esta fiscalização é o da auditoria interna. Para Attie (1988, p. 65) na empresa “deve existir um sistema de revisão e avaliação independente das normas, operações e registros da empresa, por um departamento de auditoria interna ou por uma pessoa que exerça essa atividade”.

A auditoria interna deve também avaliar a qualidade dos controles internos já existentes na empresa. O auditor deve verificar se os controles internos existentes estão gerando a eficácia operacional, ou seja, estão gerando um melhor resultado incorrendo o menor custo possível. Se os controles internos não são apropriados, o

auditor deve levar a administração para que o gestor modifique ou crie um melhor controle interno para o setor problemático.

Deve ser observado também o custo X benefício da implantação do controle interno. Para que o controle interno traga benefícios para a empresa, o seu valor não pode exceder o valor do benefício que ele trará para a empresa. Almeida (2003, p. 70) cita que “os controles mais sofisticados (normalmente mais onerosos) devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os controles menos rígidos devem ser implantados para as transações menos importantes”.

Se a empresa deseja realizar uma compra com valor pouco significativa em relação a sua movimentação normal, não há necessidade de exigir uma licitação através de formulário com três fornecedores, pois neste caso, o custo para fazer essa licitação seria maior que a possível perda com a diferença de preço.

2.2.5 Limitações do controle interno

As limitações dos controles internos estão normalmente ligadas a falhas das pessoas que fiscalizam os controles internos da organização ou as pessoas que repassam estes controles para os demais colaboradores. Segundo Almeida (2003, p. 70) as limitações dos controles internos são principalmente com relação a:

- conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa;
- os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas;
- funcionários negligentes na execução de suas tarefas.

Portanto, se os funcionários estiverem bem instruídos e se forem fiscalizados de forma permanente, tende-se aos erros referentes à má instrução e a negligência na execução das tarefas serem reduzidos.

Crepaldi (2004, pg. 257) também cita que “em virtude dos pontos acima relatados, mesmo no caso de a empresa ter um excelente sistema de controle interno, o auditor deve executar procedimentos mínimos de auditoria”.

Estes procedimentos devem ser realizados a fim de verificar se não houve nenhuma falha no cumprimento dos controles internos ou verificar se os funcionários da empresa se reuniram com o intuito de prejudicar a empresa e distorcer os resultados obtidos.

2.2.6 Fases do controle interno

Para que os controles internos tenham a funcionalidade necessária e desejada pelos gestores da empresa, eles devem seguir alguns processos básicos de funcionamento. Para Koontz (1978, p. 226) “o processo básico de controle, onde quer que exista e qualquer que seja a coisa controlada, envolve três etapas: (1) estabelecer padrões, (2) medir o desempenho conforme esses padrões, e (3) corrigir os desvios em relações aos padrões e aos planos”.

O estabelecimento de padrões consiste em efetuar um planejamento e definir regras para que os resultados da empresa possam ser fiscalizados por seus gestores. Koontz (1978, p. 226) expõe que “padrões são critérios estabelecidos, mediante os quais os resultados reais podem ser medidos”.

Ainda segundo Koontz (1978, p. 226) “os padrões podem ser físicos e representar quantidades de produtos, unidades de serviço, homens-hora, velocidade, volume de rejeição, etc.; ou podem ser formulados em termos monetários tais como custos, rendas ou investimentos”.

Estes padrões são criados com o intuito de gerar uma base para poder medir se os resultados esperados estão sendo atingidos. Os padrões gerados também podem ser utilizados com o propósito de avaliar o desempenho da empresa seguindo estes padrões estabelecidos.

Para avaliar o resultado de certo setor da empresa, basta comparar o resultado obtido com o padrão estabelecido. Qualquer diferença encontrada entre estas duas bases é o não cumprimento do padrão estabelecido pela empresa. (Koontz, 1978)

Entretanto, muitas vezes é difícil conseguir definir padrões para determinadas funções, sendo assim a avaliação de desempenho de algumas funções nem sempre pode ser avaliada com exatidão.

Quando os padrões estabelecidos estão apresentando divergência do resultado real obtido pela empresa, é necessária que seja aplicada a correção dos desvios.

O administrador tem algumas ferramentas para efetuar estas correções de desvios. Ele pode modificar os objetivos esperado, pode esclarecer para os funcionários algumas questões que estão gerando estes desvios, pode ainda

proporcionar aos subordinados um melhor treinamento com o intuito de melhorar o desempenho destes funcionários e pode ainda corrigir através de medidas mais enérgicas como o caso de demissão do funcionário (KOONTZ, 1978).

Fica exposto que as fases do controle estão ligadas a criação de controles com o intuito de medir o desempenho da empresa e de encontrar as tarefas que estão sendo executadas de forma incorreta a fim de resolver estas falha se obter um melhor desempenho operacional.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo é efetuada uma abordagem sobre os aspectos relacionados ao estudo de caso. Primeiramente é realizada uma abordagem sobre a empresa a qual foi estudada.

Com o intuito de manter preservada a identidade da empresa e as informações fornecidas por seus gestores, a empresa será chamada neste trabalho de Transportadora Ltda.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa Transportadora Ltda. iniciou suas atividades em 1990, através da incorporação ao capital social da empresa de um caminhão que o proprietário possuía.

A empresa foi fundada com o intuito de transportar a mercadoria de uma empresa de comércio de madeiras que era sediada em Belém, no estado do Pará. Com o aumento na demanda de serviços de transportes, devido ao aquecimento do mercado tanto no ramo de transportes como no de comércio de madeiras, a empresa decidiu aumentar a sua frota de forma gradativa até o ano de 2007. A empresa terminou o ano de 2007 com uma frota cinco caminhões.

Como se trata de uma empresa familiar, até o ano de 2007 toda a administração da empresa era realizada por seu proprietário e membros da família. Os funcionários da empresa que não faziam parte da família eram apenas os motoristas e um gerente de frota, que era responsável pela manutenção dos caminhões.

No ano de 2008 o proprietário, devido à grande demanda de transporte e aos incentivos do governo, resolveu aumentar em 200% a sua frota. No ano de 2010, devido a um estudo realizado pelo proprietário da empresa, a Transportes Ltda. resolveu montar uma oficina própria. Com a formação desta oficina, 90% das manutenções necessárias em sua frota começaram a ser realizadas pela própria empresa.

Segundo dados fornecidos pela empresa, em julho de 2011 ela conta com vinte e quatro funcionários sendo assim distribuídos: quinze motoristas, um gerente

financeiro, um auxiliar financeiro, um gerente de frota, um gerente de pessoal e dois mecânicos. Além destes 21 funcionários, o proprietário da empresa, sua esposa e seu filho são responsáveis pela parte comercial da empresa.

Após esta breve apresentação da empresa, serão abordados os resultados obtidos com a aplicação do questionário proposto.

3.2 CONTROLES INTERNOS NO SETOR ADMINISTRATIVO

Nas questões voltadas à implantação dos controles internos da entidade, buscou-se identificar se a empresa possuía manual dos controles internos e participação de auditores internos nas operações da empresa.

Com base nas respostas dos entrevistados foi constatado que a empresa possui um manual de controles internos, porém há dificuldade no acesso ao mesmo. De acordo com 50% dos entrevistados a facilidade de acesso ao manual do controle interno é pequena e apenas 17% destes funcionários afirmam que o acesso ao manual do controle interno é alto. Isto está demonstrado no Gráfico1.

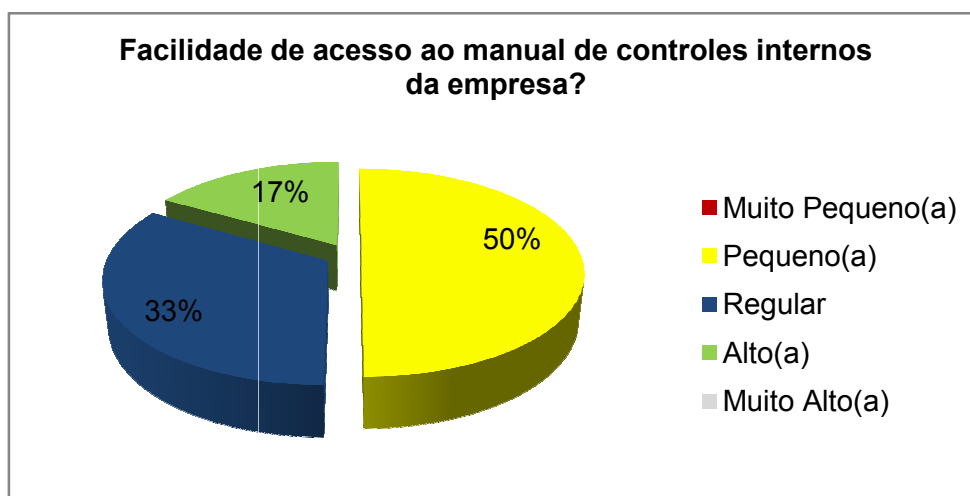


Gráfico 1: Acesso ao manual de controles internos
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi verificada também nesta parte do estudo que é pequena a participação de auditores internos na elaboração e na fiscalização dos controles internos existentes na empresa. Como pode ser observado no Gráfico 2, 83% dos funcionários afirmam que é muito pequena a participação dos auditores internos na elaboração dos controles internos, sendo que os outros 17% afirmaram que é regular esta participação. No gráfico 2 é observado o resultado obtido.

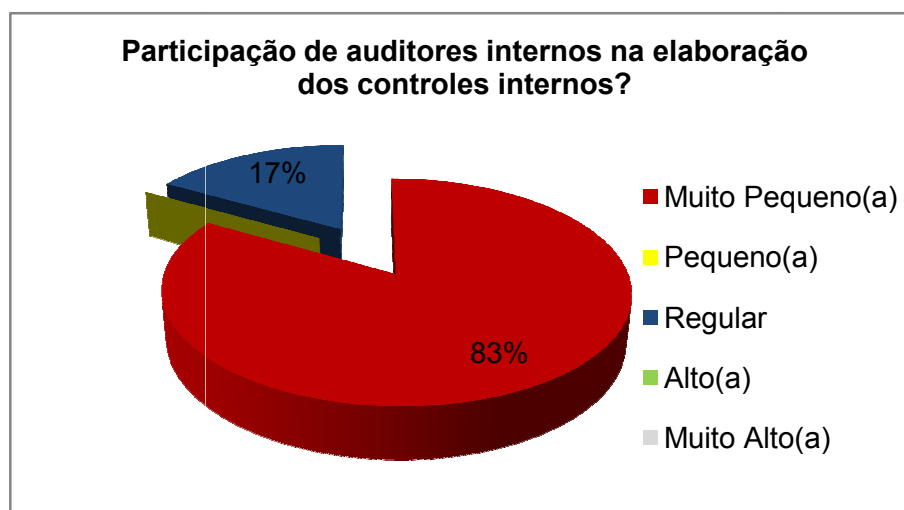


Gráfico 2: Processo de auditoria interna na empresa
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Já no Gráfico 3 é possível observar que 50% dos funcionários entrevistados afirmam que é pequena a realização de auditoria interno dentro dos setores da empresa, sendo que os outros 50% afirmam que é muito pequena a realização deste procedimento na empresa.

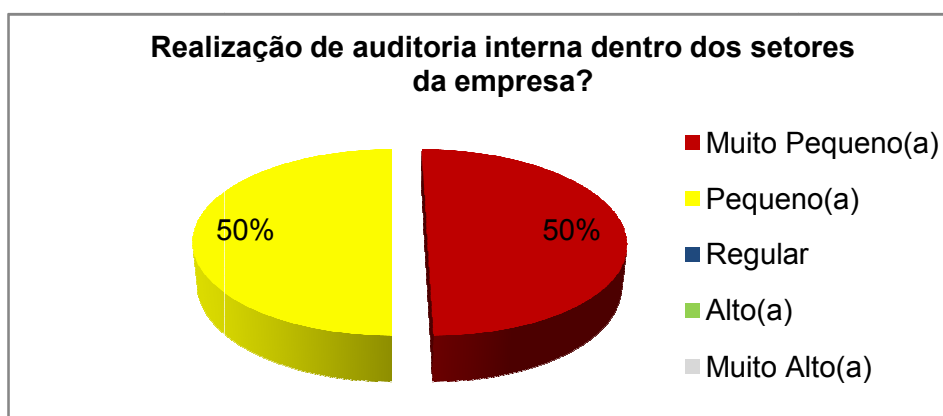


Gráfico 3: Realização de auditoria interna nos setores da empresa
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Outra verificação da pesquisa foi que a empresa realiza com pequena frequência a revisão e monitoramento dos controles internos. Foi afirmado por aproximadamente 67% dos entrevistados que esta revisão é feita raramente ou nunca e por 50% que os controles internos são monitorados raramente ou nunca. O Quadro 3 demonstra este resultado.

QUESTIONAMENTO	M Peq	Peq	Reg	Alt	M Alt
Revisão dos controles internos antes da sua implantação?	1	3	2		
Monitoramento periódico dos controles internos da empresa?	2	1	2	1	

Quadro 3: Acompanhamento dos controles internos da empresa.
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Outro ponto abordado pela pesquisa foi a opinião dos funcionários sobre os controles internos. A consciência sobre a importância dos controles pelos funcionários foi vista como regular por 67% dos entrevistados. Foi verificado também que para 50% dos funcionários, acontecerá uma melhora dos resultados se for implantado um sistema de controle interno no seu setor.

Quanto à rotatividade e treinamento de empregados, foi constatado que para 50% dos entrevistados a rotatividade dos empregados é baixa ou muito baixa. Foi visto pela mesma proporção, que os treinamentos para os funcionários da empresa são realizados regularmente. O Quadro 4 demonstra o resultado supracitado.

QUESTIONAMENTO	Nun	Rar	Reg	Fre	Sem
Os funcionários da empresa estão cientes da importância dos controles internos para a eficiência operacional?		1	4	1	
Melhora nos resultados do setor se for implantado um sistema de controle interno?			3	1	2
Rotatividade de funcionários na empresa?	1	2	2	1	
Treinamento dos funcionários contratados pela empresa?		2	3	1	
Repasse das falhas encontradas para a administração?		1	2	3	
Localização de erros operacionais?	1	2	3		

Quadro 4: Visão dos funcionários sobre os controles internos
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

No Quadro 4 também trata dos erros operacionais localizados pelos funcionários. Foi afirmado por 50% dos entrevistados que regularmente são encontrados estes erros. Também é afirmado por 50% dos funcionários que quando estes erros operacionais são encontrados, frequentemente são repassados à administração da empresa.

Abaixo serão demonstrados os resultados que a pesquisa obteve com a aplicação do questionário voltado ao setor financeiro.

3.3 COTROLES INTENOS NO SETOR FINANCEIRO

Nesta etapa da pesquisa foi verificada a abrangência que controles internos possuíam no setor financeiro da empresa. A primeira abordagem foi realizada na conta caixa da empresa, por onde transitam os valores em espécie recebidos pela empresa. O Quadro 5 trata dos resultados obtidos com a pesquisa nesta conta.

QUESTIONAMENTO	Nun	Rar	Reg	Fre	Sem
Manuseio do dinheiro constante em caixa por pessoa diferente do responsável?	3		2	1	
Conferência dos valores em caixa?		1	1	3	1
Conciliação do caixa com os relatórios de contas a receber da empresa?	2	2	2		
Emissão de recibos quando há recebimento pelo caixa?		1	2	1	2
Conferência da conta caixa pelos proprietários da empresa?			2	2	2

Quadro 5: Abordagem sobre a conta caixa

Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

No que diz respeito à conta caixa da empresa, foi verificado que não é apenas um funcionário que manuseia os valores constantes na conta caixa. Para 50% dos funcionários outras pessoas manuseiam o dinheiro do caixa regularmente. Foi verificado também que constantemente é realizada a conferência dos valores da conta caixa pelo responsável e pelos proprietários da empresa.

Outro aspecto verificado com a pesquisa na conta caixa, é que a empresa frequentemente emite recibo quando recebe valores pela conta caixa. Para 50% estes recibos são emitidos quase sempre ou sempre. Porém, foi verificado também que estes valores recebidos através da conta caixa nem sempre são conciliados com o controle de contas a receber da empresa. Nenhum dos entrevistados afirmou que sempre ou constantemente estas contas são conciliadas, sendo que 67% afirmaram que esta conciliação é realizada raramente ou nunca.

Já verificando a utilização de senhas bancária e pagamentos pela internet, foi verificado que não são os proprietários da empresa que realizam as transferências. Para 100% dos funcionários entrevistados frequentemente ou sempre são os funcionários que realizam as transferências via internet. No Gráfico 4 é apresentado este resultado.

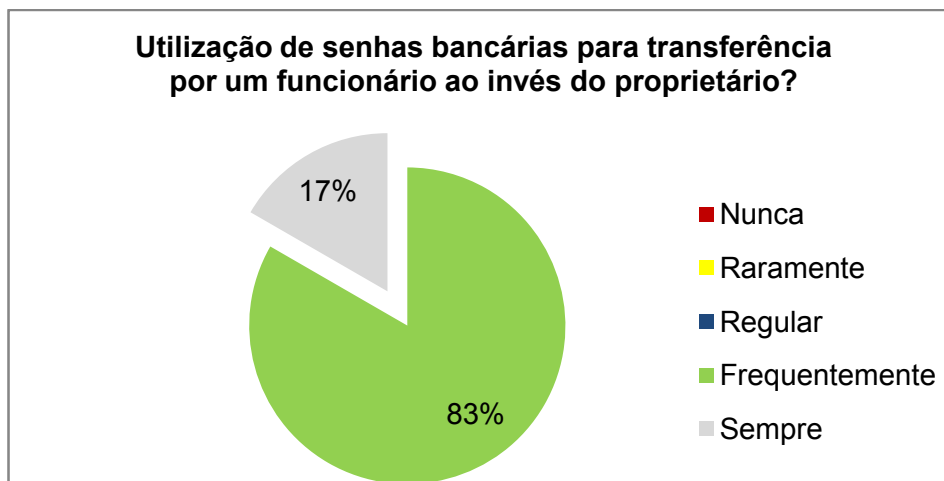


Gráfico 4: Utilização de senhas bancárias por funcionários
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Já referente ao acompanhamento pelos proprietários da empresa dos extratos bancários, foi verificado que 67% dos entrevistados afirmaram que os extratos bancários são conferidos pelos proprietários da empresa com frequência. O Gráfico 5 apresenta estes resultados detalhados.

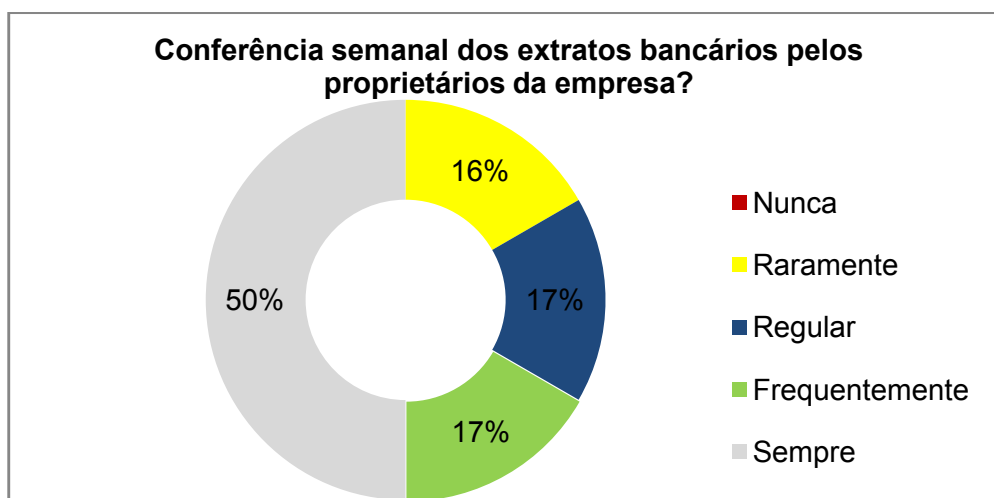


Gráfico 5: Acompanhamento dos extratos bancários pelos proprietários
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Na pesquisa foi abordada também, a maneira como os pagamentos são efetuados pela empresa. O Quadro 6 demonstra a resposta dos entrevistados quanto a estes procedimentos.

QUESTIONAMENTO	Nun	Rar	Reg	Fre	Sem
Utilização de um padrão para efetuar os pagamentos bancários?	1		3	1	1
Pagamento pela empresa sem que possua nota fiscal ou duplicata que comprove a dívida?	1	1	3	1	
Funcionário assinando o cheque para efetuar um pagamento da empresa?	6				
Frequência que é tirado copia dos cheques utilizados para pagamento de despesa?				4	2
Pagamento de uma despesa em duplicidade a algum fornecedor?	4	1	1		

Quadro 6: Abordagem sobre os pagamentos efetuados pela empresa
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

No que trata da utilização de um padrão para realização de pagamentos da empresa, foi verificado que 83% das repostas afirmaram que nem sempre é utilizado este padrão de pagamento. Foi verificado também que a empresa realiza pagamentos sem a nota fiscal ou duplicata que comprove a realização destas dívidas. Foi afirmado por 63% dos entrevistados que os pagamentos sem nota fiscal acontecem de forma constante na empresa.

Ainda sobre pagamentos foi constatado que sempre são os proprietários da empresa que assinam os cheques para realização dos pagamentos e que frequentemente ou sempre são retiradas copias dos cheques que são utilizados para realizar estes pagamentos.

Foi averiguado também nesta pesquisa que já aconteceram casos de pagamento em duplicidade de uma despesa a um fornecedor. Embora 67% dos entrevistados tenham respondido que nunca ocorreu pagamento de despesa em duplicidade, 33% responderam que estes pagamentos acontecem de maneira regular ou quase nunca. O Gráfico 6 demonstra este resultado.

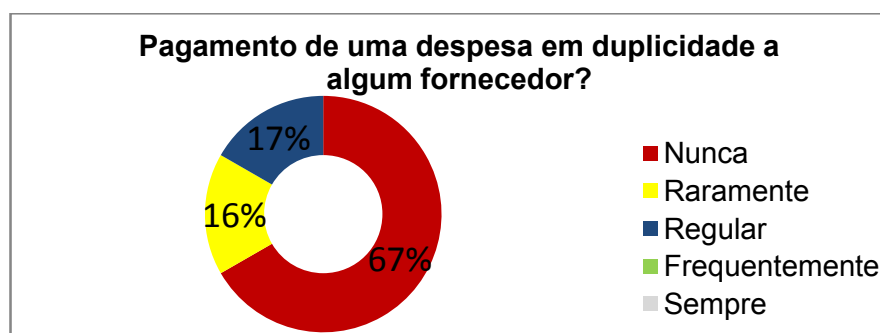


Gráfico 6: Pagamento em duplicidade a fornecedor
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi verificado junto aos gestores sobre a situação dos pagamentos antecipados realizados pela empresa. Foi constatado que para 83% dos entrevistados, a empresa não realiza pagamentos antecipados regularmente. O gráfico 7 apresenta este resultado.

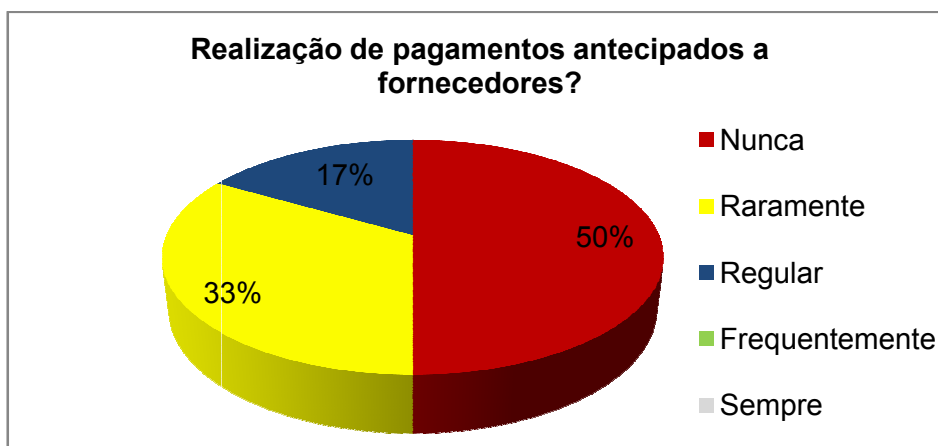


Gráfico 7: Pagamentos antecipados a fornecedores
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Já no que trata a conferência pelos proprietários da conta de adiantamento a fornecedores, 83 % dos entrevistados afirmaram que esta conferencia é efetuada raramente ou nunca. O Gráfico 8 retrata este resultado.

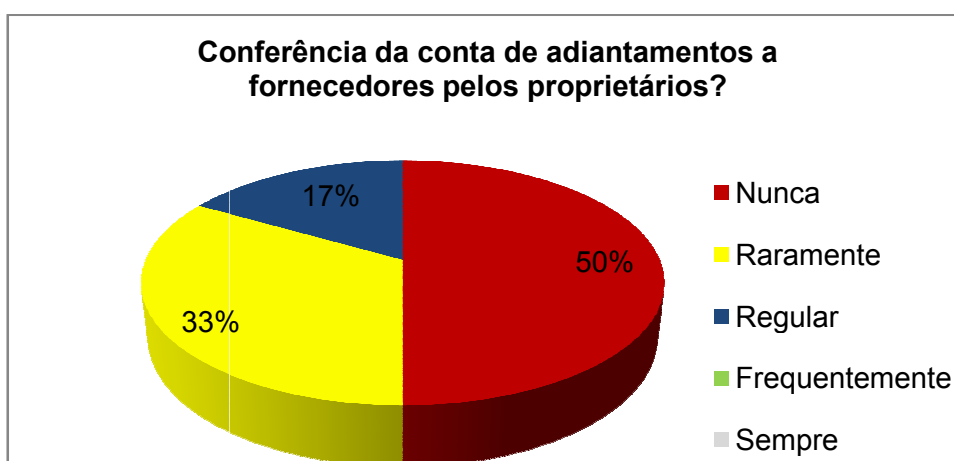


Gráfico 8: Conferência de adiantamentos a fornecedores
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

A pesquisa também buscou fazer um levantamento sobre os controles internos do setor de contas a receber da empresa. O Quadro 7 está demonstrando os resultados obtidos.

QUESTIONAMENTO	Nun	Rar	Reg	Fre	Sem
Acompanhamento diário dos relatórios de contas a receber da empresa?			1		5
Frequência de recebimento antecipado de clientes?	2	2	2		
Conciliação dos recebimentos via banco com o relatório de contas a receber da empresa?	1		1	1	3
Baixa de contas a receber efetuado por outra pessoa a não ser o responsável por esta tarefa?	3		2		1

Quadro 7: Abordagem sobre o setor de contas a receber da empresa
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi afirmado por 87% dos entrevistados que diariamente é realizado um acompanhamento dos relatórios de contas a receber da empresa. Foi constatado também que para 67% destes entrevistados, raramente ou nunca são recebidos adiantamento de clientes.

Outro aspecto constatado, foi que para 83% dos entrevistados, regularmente ou sempre, é conciliado o recebimento verificado junto ao banco com os controles de contas a receber da empresa. Já para 50% dos entrevistados, regularmente ou sempre são realizadas baixas do controle de contas a receber da empresa, por uma pessoa diferente do responsável por esta tarefa.

Outro ponto positivo constatado na pesquisa foi que 100% dos entrevistados afirmaram que sempre são os proprietários da empresa que autorizam os descontos a clientes, e que sempre são os proprietários que liberam a baixa dos devedores incobráveis constatados pelo setor de contas a receber.

Ainda com relação aos créditos incobráveis constatados pelo setor de contas a receber, 100% dos entrevistados afirmam que é controlado semanalmente pelos proprietários da empresa estes créditos incobráveis. No Gráfico 9 é demonstrado o resultado obtido.



Gráfico 9: Controle dos créditos incobráveis pelos proprietários da empresa.
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Outra verificação efetuada nesta pesquisa foi à abordagem sobre como são controladas as contas relativas a clientes da empresa. No Quadro 8 é demonstrado o resultado obtido na pesquisa.

QUESTIONAMENTO	Nun	Rar	Reg	Fre	Sem
Confronto dos valores a ser recebido dos clientes com o valor repassado pelo motorista?		1	1	1	3
Recebimento de cliente via depósito em conta?		1	3	2	
Recebimento de clientes fora do prazo acordado com o setor comercial?		2	1	3	
Conferência mensal dos descontos concedidos a clientes?	1	1	1	1	2
Análise de crédito de novos clientes?		1	3	2	
Emissão de cobrança bancária para um cliente sem que o mesmo tivesse conhecimentos desta cobrança?	3	2	1		

Quadro 8: Controle de clientes da empresa.

Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

A primeira constatação relativa a clientes foi a comparação entre os valores relativos a recebimentos de clientes pelos motoristas com o valor que os mesmos repassaram para a empresa. Para 83% dos gestores estes recebimentos são confrontados frequentemente ou sempre. Outra constatação foi que para 87% dos entrevistados os recebimentos de clientes ocorrem através de depósito em conta.

Já no que se refere à análise de crédito de novos clientes, foi afirmado por 87% dos gestores que é efetuada de maneira regular ou frequente a análise de créditos destes clientes.

Outro ponto verificado é que ocorre emissão de cobrança bancária para clientes, sem que os mesmos tenham conhecimento desta cobrança. 50% dos gestores afirmam que este caso ocorre de maneira regular ou rara. Foi visto também que ocorreu uma discrepância na resposta sobre o acompanhamento dos descontos concedidos a clientes. Foram respondidas pelos gestores todas as alternativas disponíveis, não podendo assim se tirar conclusão sobre este item.

Na sequência do trabalho serão demonstrados os resultados obtidos com o questionamento voltado ao departamento operacional.

3.4 CONTROLES INTERNOS NO SETOR OPERACIONAL

Esta seção do trabalho busca demonstrar os controles internos existentes no setor operacional da empresa. Busca também verificar como estes controles estão sendo observados pelos funcionários.

Foi verificado que a empresa apresenta um controle efetivo sobre a posição de cada caminhão. Foi afirmado por 100% dos funcionários que há um controle diário da posição dos caminhões de forma regular ou sempre. No Gráfico 10 é apresentado este resultado da pesquisa.

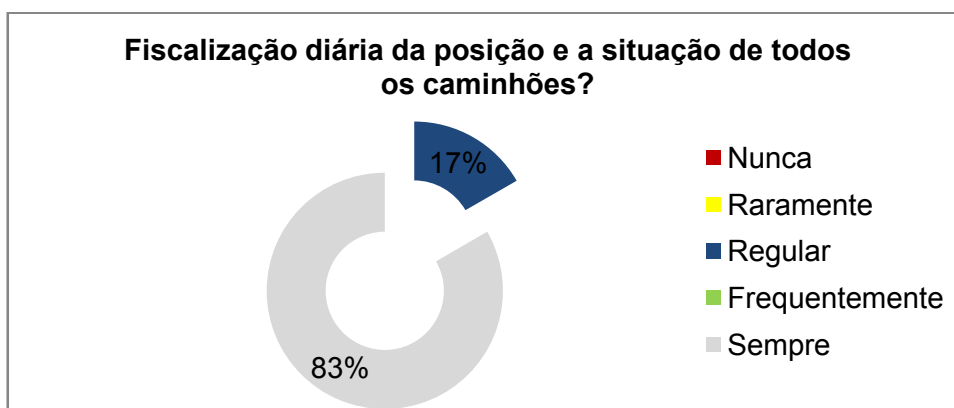


Gráfico 10: Acompanhamento diário das cargas.
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Como este controle é realizado, se torna possível a informação ao cliente da situação da sua carga. Foi visto que para 67% dos entrevistados, os clientes são informados da situação da sua carga de maneira frequente ou sempre. O Gráfico 11 demonstra estes dados

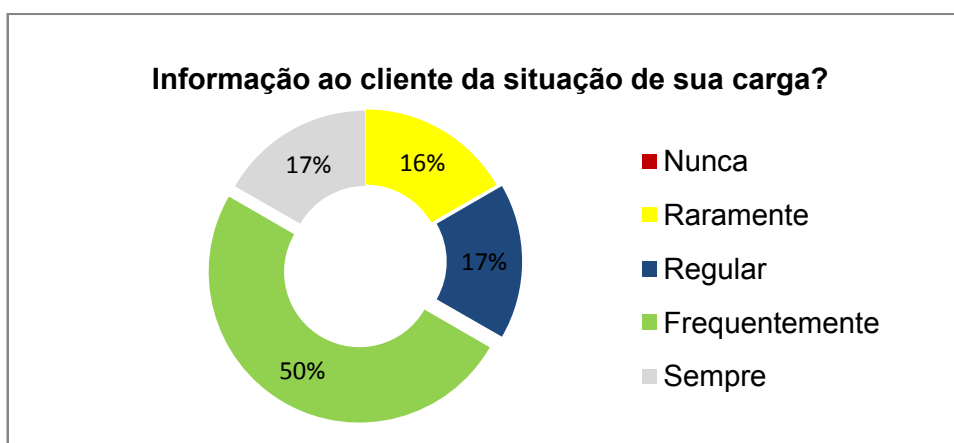


Gráfico 11: Acompanhamento diário das cargas.
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Já no que trata das avarias ocorridas com as cargas, a empresa está incorrendo um custo desnecessário. Foi afirmado por 100% dos entrevistados que a empresa incorre um custo regular ou alto ocasionado pela avaria destas cargas. O Gráfico 12 demonstra esta constatação.



Gráfico 12: Desembolso devido a avaria da carga
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi verificado também, que a empresa apresenta uma política de acompanhamento de carga e descarga das mercadorias transportadas por ela. Foi afirmado por 67% dos entrevistados, que há um funcionário acompanhando o carregamento e do descarregamento das cargas transportadas pela empresa. O Gráfico 13 demonstra esta afirmação.

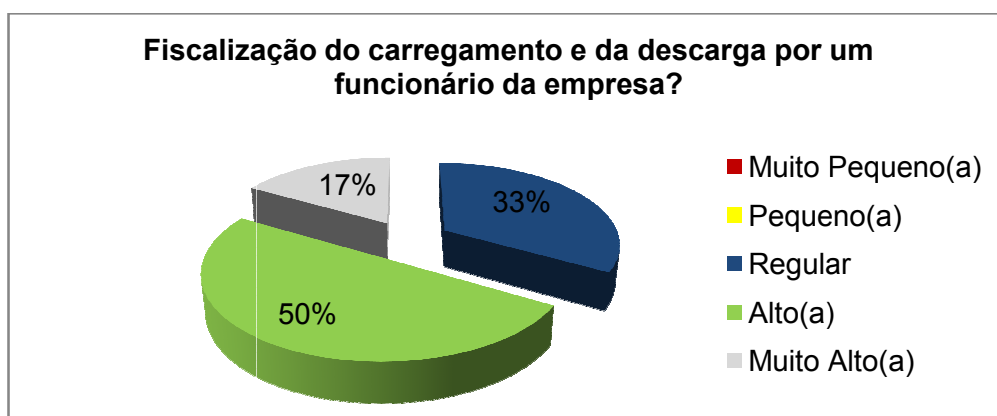


Gráfico 13: Fiscalização da carga e descarga por um funcionário
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

No que trata das compras efetuadas pela empresa, foi verificado que a empresa não apresenta um setor de compras efetivo. Foi afirmado por 83% dos entrevistados que as compras da empresa são efetuadas de forma regular ou freqüente por um departamento de compras. No gráfico 14 é apresentado este resultado.

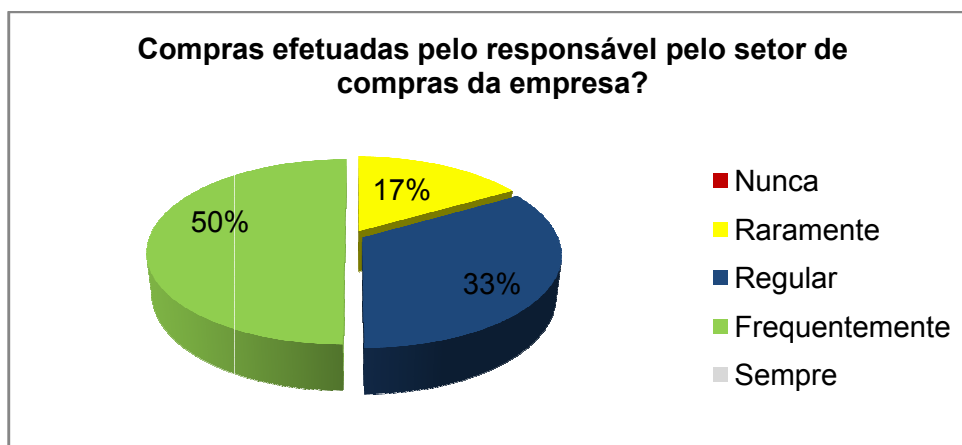


Gráfico 14: Compras realizadas pelo setor de compras
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi verificado também que para 83% dos entrevistados são enviadas ao financeiro, de forma regular ou freqüente, despesas sem o visto do responsável pelo setor de compras. O Gráfico 15 demonstra este resultado.



Gráfico 15: Despesas enviadas ao financeiro sem o visto do setor de compras
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Na pesquisa ocorreu também um levantamento sobre o controle sobre as despesas incorridas pelos veículos da empresa. O Quadro 9 apresenta os resultados obtidos.

QUESTIONAMENTO	Nun	Rar	Reg	Fre	Sem
Conferência dos gastos incorridos pelos motoristas durante a viagem?				2	4
Rateio das despesas a fim de saber quanto de despesas cada caminhão gerou em certo período?		1	2	2	1
Destaque na nota da placa do caminhão a fim de lançar certa despesa na placa correta?			1	4	1
Lançamento de despesa sem que fosse realizada a despesa?	3	3			

Quadro 9: Controle sobre as despesas com veículos
Fonte: Dados de Pesquisa (2011)

Foi verificado que a empresa apresenta um controle efetivo sobre os gastos que os motoristas incorrem durante a viagem. 100% dos entrevistados afirmam que, frequentemente ou sempre, as despesas incorridas são conferidas pela empresa.

Outra constatação verificada sobre as despesas incorridas foi referente ao rateio de despesa efetuado pelas oficinas terceirizadas. Quando vários caminhões são enviados juntos para uma oficina, com o intuito de realizar manutenção, a oficina nem sempre envia a nota fiscal contendo o que cada caminhão gerou de despesa. Com isso, os entrevistados afirmam que nem sempre estas despesas são rateadas a fim de saber quanto cada caminhão gerou de despesa em certo período. Para 50% dos entrevistados este rateio é efetuado de forma regular ou rara.

Foi verificado também que o setor responsável pela conferência das despesas incorridas nem sempre destaca na nota fiscal a placa do caminhão à qual se refere aquela despesa. 83% dos entrevistados afirmam que este procedimento é efetuado de maneira regular ou frequente, sendo que apenas 17% afirmam que este procedimento é efetuado sempre.

Por fim, foi constatado que acontecem casos em que algumas despesas são lançadas sem que as mesmas tivessem sido incorridas. Para 50% dos entrevistados raramente são lançadas despesas sem que as mesmas fossem realizadas.

Na próxima sessão são analisados quais são os impactos mais relevantes que as constatações acima acarretam e como podem ser corrigidas estas falhas.

3.5 ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS

Analisando as respostas dos gerentes e dos proprietários da empresa, notou-se que a empresa apresenta um manual de controles internos, porém está pouco acessível para consulta por seus colaboradores. É indicado que a empresa disponibilize uma cópia deste manual num lugar de fácil acesso dos funcionários, fazendo inclusive treinamentos periódicos sobre os dados contidos neste manual. Este procedimento melhora a divulgação dos controles internos e se adequa aos princípios de rotinas internas.

Outro ponto abordado na pesquisa foi que estes controles internos não foram elaborados por auditores internos e que a participação da auditoria interna dentro da empresa é pouco atuante. Indica-se a formação de um setor voltado a auditoria

interna dentro da entidade. Porém antes de formar este setor, verificar se a instalação deste procedimento é vantajosa e seus benefícios serão superiores ao custo de implantação, já que empresa estudada é uma empresa pequena se comparada as empresa que dominam o mercado de transportes rodoviários.

No que tange o treinamento concedido aos funcionários, a empresa realiza treinamento dos funcionários regularmente. Este treinamento tem o intuito de aumentar o conhecimento dos mesmos sobre a rotina da empresa, a fim evitar erros operacionais. Como o cenário da empresa apresenta baixa rotatividade de funcionário e regular ciência pelos mesmos da importância dos controles internos para a eficiência operacional, a empresa está no caminho certo para que os controles internos sejam cada vez mais seguidos pelos colaboradores.

Com relação aos controles internos financeiros, foi possível verificar que com relação à conta caixa, foi designado um responsável pelo controle desta conta, porém algumas operações estão sendo efetuadas por outras pessoas, ficando exposto então a negligência dos funcionários quanto a este controle. Foi verificado também, que é gerado um relatório para que os proprietários possam acompanhar a movimentação desta conta, faltando apenas um maior acompanhamento dos proprietários quanto a isto. Indica-se então, que a empresa treine melhor seus funcionários com relação ao manuseio destes valores, aplicando punições, se necessário, caso outras pessoas venham a descumprir este procedimento, baseando-se assim nas instruções evidenciadas nas fases do controle interno.

Outro ponto observado sobre a conta caixa é a falta de uma conciliação efetiva entre recebimentos verificados e o relatório de contas a receber da empresa. Foi visto também, que é deficitária a emissão de recibos para os recebimentos que foram realizados pelo caixa. Neste caso é indicado que seja implantada uma trava no sistema. Este controle interno técnico deve bloquear a baixa do recebimento pela conta caixa sem que automaticamente seja impresso um recibo. Estes recibos devem ser separados em um arquivo específico para conferência mensal.

Já no que tange os pagamentos efetuados pela empresa, existem alguns pontos relevantes observados. Um dos pontos relevantes é que a empresa detém um padrão para efetuar pagamento, porém nem sempre este padrão é utilizado. Quanto a este ponto é indicado que sejam acordados com os proprietários

autorizados destes pagamentos apenas quanto os mesmos estiverem seguindo os padrões estabelecidos, implantando assim, um controle interno lógico.

Outro ponto observado é que regularmente são efetuados pagamentos aos fornecedores sem que haja um documento comprobatório da despesa. Ainda sobre pagamentos, foi observado que a empresa exige que seja retirada cópia dos cheques que foram utilizados para realizar pagamentos, porém nem sempre é realizado este procedimento, devido principalmente a negligência dos funcionários. Por fim, foi verificado que não existe um controle para que seja evitado pagamento em duplicidade a um fornecedor. Para que seja reduzido o número de erros quanto a estes procedimentos, é indicado que seja exigida, de todos os fornecedores, a nota fiscal ou uma fatura, com um número seqüencial onde conste a descrição do serviço efetuado, comprovando a despesa. Deve ser instruído também, ao setor financeiro, a não realização do pagamento sem que existam estes documentos comprobatórios.

Já no que trata o setor de contas a receber da empresa, foi verificado que há um responsável pela baixa do saldo contas a receber, porém ocorrem casos em que outras pessoas realizam estes procedimentos. É indicado para a correção deste problema, que o sistema não permita que outro usuário realize esta baixa, sendo assim, a mesma seria efetuada apenas pelo responsável.

Foi verificado também que o saldo de contas a receber da empresa não é atualizado diariamente. Este procedimento pode ocasionar uma tomada de decisão errada, pois os valores constantes nesta conta podem não está de acordo com a realidade da empresa. É indicado que todos os dias todos os depósitos verificados na conta sejam baixados, sendo que quando não for possível identificar o depositante, lançar em uma conta redutora do cliente, deixando assim o saldo de clientes com o valor mais aproximado do correto.

Ainda sobre clientes, foi verificado que a empresa nem sempre realiza a análise de crédito de novos clientes, sendo assim incorre o risco de adquirir clientes com dificuldades financeiras. Uma maneira de corrigir este problema seria com o cadastramento de clientes apenas com um comprovante que a análise de crédito foi realizada, tendo o setor de cadastro cobrar do setor comercial este comprovante.

No que tange a emissão de cobrança bancária, a empresa não realiza uma política a fim de emitir a cobrança apenas após o consentimento do cliente, incorrendo assim um risco inadimplência. Este desvio pode ser corrigido através da

emissão da cobrança bancária somente após a autorização pelo cliente. Essa autorização pode ser por e-mail ou pelo protocolo do conhecimento de transporte assinado e carimbado.

Com relação aos controles internos operacionais, foram detectadas algumas falhas possíveis de serem evitadas. Foi detectado que a empresa está incorrendo despesas com avaria das cargas. Estes custos podem ser evitados através da realização de seguro destas cargas, maneira intrínseca de proteção de ativos, ou com treinamento dos funcionários para que estas avarias diminuam.

Foi detectado também que a empresa não detém um setor de compras constituído. A falta deste setor pode ocasionar despesas pagas em duplicidades a fornecedores, pagamentos de despesas que não aconteceram e pagamento de despesas que não foram autorizadas pelos gestores. É indicado que seja criado um carimbo de autorização de pagamento onde conste o nome da despesa, o caminhão ou setor administrativo a qual se refere, o solicitante desta compra e a assinatura do responsável pela autorização da compra.

Outro procedimento de controle interno que a empresa pode criar é a delegação de responsabilidade pela compra por cada setor. Todas as compras solicitadas por determinado setor devem ser solicitadas apenas por um funcionário, sendo que a assinatura dele deve constar na solicitação de compras, seguindo assim os princípios de segregação de funções e de amarração de sistemas.

Outro aspecto referente aos controles internos do setor operacional foi quanto o rateio das despesas incorridas pelos veículos. Foi constatado que estas despesas nem sempre são rateadas de acordo com o caminhão que a incorreu. Falta por parte da empresa um maior controle sobre estas despesas. O carimbo de autorização de pagamento auxiliará neste problema também, pois no carimbo será discriminado o caminhão que se refere cada despesa. Com o rateio vindo destacado no carimbo, o lançamento das despesas tende a ser lançado na placa correta.

Foi notado então, que a empresa já detém alguns controles internos que auxiliam na gestão da empresa, porém estes controles estão defasados e necessitam de ajustes para que a empresa consiga melhorar seus resultados. A maior parte das falhas detectadas estão ligadas as limitações do controle interno, já que são principalmente ligadas a negligência ou a má instrução dos funcionários,

4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES DE FUTUROS TRABALHOS

Neste capítulo são abordadas as conclusões obtidas com a realização da pesquisa e são elencadas algumas sugestões para futuros trabalhos.

4.1 CONCLUSÕES

O objetivo geral do trabalho foi analisar os controles internos de uma empresa de transportes rodoviários situada na grande Florianópolis. Para cumprir este objetivo foi necessário tratar de assuntos como auditoria interna e controle interno na fundamentação teórica.

Para elaboração do trabalho foi elencada a seguinte pergunta de pesquisa: Os controles internos existentes em uma empresa de transportes são de conhecimento de seus funcionários? Esse questionamento foi sendo respondido à medida que eram analisadas as respostas do questionário aplicado aos proprietários e gerentes da empresa. Para auxiliar o entendimento, foram criados gráficos e tabelas que demonstravam os resultados obtidos.

No que tratava os objetivos específicos foi possível verificar que:

Quanto ao Objetivo 1 que era verificar a abrangência dos controles internos da empresa, foi possível verificar que a empresa detém um manual de controles internos que abrange todos os setores da empresa, porém não há uma divulgação permanente destes controles. Quanto aos controles internos existentes, também foram verificadas algumas falhas que o estudo buscou identificar com o intuito de corrigi-las.

Quanto ao objetivo 2 que era verificar se os controles internos da empresa são de conhecimento dos funcionários da empresa, foi verificado que todos os controles internos existentes são de conhecimento dos funcionários, porém alguns destes controles não estão sendo seguidos pelos funcionários. Esse problema se deve tanto a falta de divulgação dos controles existentes, como a falta de acompanhamento e cobrança por parte dos proprietários.

Quanto ao objetivo 3 que era verificar a necessidade de implantação de novos controles internos, foi verificado que existe a necessidade implantar novos controles, sendo assim, foram indicados novos controles com o intuito de melhorar as

operações de todos os setores da empresa e evitar incorrer despesas desnecessárias para seu funcionamento.

Como foi constatado que os colaboradores estão cientes da importância dos controles internos para o sucesso da empresa, se for realizada a correção dos controles internos existentes e implantados novos controles que visam auxiliar os gestores na direção do negócio, a empresa tende a melhorar seus resultados e crescer de maneira sustentável.

4.2 SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS

Como sugestão de futuros trabalhos é sugerida a realização de um levantamento mais profundo dos controles internos da empresa através de teste de observância, que segundo Almeida (2003, p. 73) “consistem em o auditor se certificar de que o sistema de controle interno levantado é o que realmente está sendo utilizado”. Efetuando este teste, será verificado se as respostas dos funcionários estão de acordo com a realidade da empresa. Outra sugestão é que sejam realizados novos estudos com empresas do mesmo setor, verificando assim se os controles internos existentes em empresas do mesmo ramo de atuação estão equiparados aos existentes na empresa estudada, e ainda se possível, indicar novos controles para ambas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: Um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, Willian. **Auditoria** conceitos e aplicações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria; *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane Jardim. **O Controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis.** . Revista Eletrônica de Contabilidade. 2005. Anais eletrônicos. Disponível em <http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIInEspecial>. Acesso em: 12 set. 2011, 18:45:21.

BRASIL. **Instrução Normativa nº 308**, de 14 de maio de 1999. Disponível em <http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiato.asp?File=%5Cinst%5Cinst308.htm>. Acesso em: 14 set. 2011, 22:37:42

CHANDLER, A. D. **Ensaio para uma teoria histórica da grande empresa**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**: Teoria e Prática. 3. ed. São Paulo, 2004.

FERREIRA, José Ricardo. **Auditoria**. 4. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2005.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GRZYBOVSKI, Denize; TEDESCO, João C. **Empresa familiar X competitividade**: tendências e racionalidades em conflito. Passo Fundo: Revista Teoria e Evidência Econômica, v. 6, n. 11. 1998.

JACQUES, Elizeu de Albuquerque . **O controle interno como suporte estratégico ao processo de gestão**. Revista Eletrônica de Contabilidade. 2008. Anais eletrônicos. Disponível em <http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIVn01>. Acesso em: 12 set. 2011, 19:45:36.

JUND, Sergio: **Auditoria**: conceitos, normas técnicas e procedimentos: teoria e 700 questões. 5. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2003.

KOONTZ, Harold; O'DONNELL, Cyril. **Princípios de administração**: uma análise das funções administrativas. 6. ed. São Paulo: Liv. Pioneira, 1978

MARCONI, M. de A; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração e interpretação de dados. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MIGLIAVACCA, Paulo Norberto. **Controles Internos nas Organizações**. 2. ed. São Paulo: Edicta, 2004.

PAGLIATO, Wagner. **Curso de auditoria**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos: Maria Augusta Delgado, 2007.

PEREIRA, Antônio Nunes. **A importância do controle interno para gestão de empresas**. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 4. 2004. Anais Eletrônicos. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org>. Acesso em 12 set. 2011, 19:56:42.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

APÊNDICE

	QUESTIONAMENTO	1	2	3	4	5
1	Facilidade de acesso ao manual de controles internos da empresa?		3	2	1	
2	Participação de auditores internos na elaboração dos controles internos?	5		1		
3	Realização de auditoria interna dentro dos setores da empresa?	3	3			
4	Revisão dos controles internos antes da sua implantação?	1	3	2		
5	Frequência de testes nos controles internos?	3	2	1		
6	Monitoramento periódico dos controles internos da empresa?	2	1	2	1	
7	Os funcionários da empresa estão cientes da importância dos controles internos para a eficiência operacional?		1	4	1	
8	Melhora nos resultados do setor se for implantado um sistema de controle interno?			3	1	2
9	Rotatividade de funcionários na empresa?	1	2	2	1	
10	Treinamento dos funcionários contratados pela empresa?		2	3	1	
11	Repasse das falhas encontradas para a administração?		1	2	3	
12	Localização de erros operacionais?	1	2	3		
13	Realização por um setor de operação de outros setores?		1	2	3	
	FINANCEIRO	1	2	3	4	5
14	Manuseio do dinheiro constante em caixa por pessoa diferente do responsável?	3		2	1	
15	Conferência dos valores em caixa?		1	1	3	1
16	Conciliação do caixa com o contas a receber da empresa?	2	2	2		
17	Emissão de recibos quando há recebimento pelo caixa?		1	2	1	2
18	Conferência da conta caixa pelos proprietários da empresa?			2	2	2
19	Utilização de senhas bancárias para transferência por um funcionário ao invés do proprietário?				5	1
20	Abertura de conta bancária por funcionário ao invés do proprietário?	5			1	

21	Conferência diária de todos os extratos bancários da empresa?				1	5
22	Conferência semanal dos extratos bancários pelos proprietários da empresa?		1	1	1	3
23	Fiscalização das aplicações financeiras pelos proprietários da empresa?	1		1	2	2
24	Utilização de um padrão para efetuar os pagamentos bancários?	1		3	1	1
25	Pagamento pela empresa sem que possua nota fiscal ou duplicata que comprove a dívida?	1	1	3	1	
26	Funcionário assinando o cheque para efetuar um pagamento da empresa?	6				
27	Frequência que é tirado copia dos cheques utilizados para pagamento de despesa?				4	2
28	Pagamento de uma despesa em duplicidade a algum fornecedor?	4	1	1		
29	Realização de pagamentos antecipados a fornecedores?	3	2	1		
30	Conferência da conta de adiantamentos a fornecedores pelos proprietários?	3	2	1		
31	Acompanhamento diário das contas a receber da empresa?			1		5
32	Frequência de recebimento antecipado de clientes?	1	2	2	1	
33	Conciliação dos recebimentos via banco com contas a receber da empresa?	1		1	1	3
34	Baixa de contas a receber efetuado por outra pessoa a não ser o responsável por esta tarefa?	3		2		1
35	Autorização de desconto a um cliente por um funcionário ao invés do proprietário da empresa?	6				
36	Frequência que os créditos incobráveis são baixados sem a autorização dos proprietários da empresa?	6				
37	Atualização do cadastro dos clientes?		2	2	2	
38	Controle semanal dos créditos incobráveis pelos proprietários da empresa?				1	5
39	Recebimento do valor devido pelo cliente pelo motorista da empresa?		1	1	2	2
40	Confronto dos valores a ser recebido dos clientes com o valor repassado pelo motorista?		1	1	1	3
41	Recebimento de cliente via depósito em conta?		1	3	2	

42	Recebimento de clientes fora do prazo acordado com o setor comercial?		2	1	3	
43	Conferência mensal dos descontos concedidos a clientes?	1	1	1	1	2
44	Análise de crédito de novos clientes?		1	3	2	
45	Emissão de cobrança bancária para um cliente sem que o mesmo tivesse conhecimentos desta cobrança?	3	2	1		
	OPERACIONAL	1	2	3	4	5
46	Fiscalização diária da posição e a situação de todos os caminhões?			1		5
47	Informação ao cliente da situação de sua carga?		1	1	3	1
48	Desembolso pela empresa devido à avaria na carga?			2	4	
49	Fiscalização do carregamento e da descarga por um funcionário da empresa?			2	3	1
50	Compras efetuadas pelo responsável pelo setor de compras da empresa?		1	2	3	
51	Despesas encaminhadas ao financeiro sem visto do responsável pelas compras?		1	2	3	
52	Conferência dos gastos incorridos pelos motoristas durante a viagem?				2	4
53	Rateio das despesas a fim de saber quanto de despesas cada caminhão gerou em certo período?		1	2	2	1
54	Destaque na nota da placa do caminhão a fim de lançar certa despesa na placa correta?			1	4	1
55	Lançamento de despesa sem que fosse realizada a despesa?	3	3			